

Pengaruh efisiensi anggaran, kompetensi pegawai, dan transparansi terhadap akuntabilitas instansi pemerintah di Kabupaten Gunungkidul

Whita Parawati^{1*}, Abdul Hakim²

¹Sekretariat Daerah Kabupaten Gunungkidul, Yogyakarta, Indonesia

²Jurusan Ilmu Ekonomi, Fakultas Bisnis dan Ekonomika, Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta, Indonesia

*Corresponding author: whitaparawati@gunungkidulkab.go.id

JEL Classification Code:
H83, D73, M41

Kata kunci:
Akuntabilitas, Efisiensi
Anggaran, Kompetensi Pegawai,
Transparansi, Data Panel,
SAKIP, Gunungkidul

Email penulis:
abdul.hakim@uui.ac.id

DOI:
[10.20885/JKEK.vol5.iss1.art12](https://doi.org/10.20885/JKEK.vol5.iss1.art12)

Abstract

Purpose – This research aims to analyze budget efficiency, employee competency, and information transparency on the performance accountability of Regional Apparatus Organizations (OPD) in Gunungkidul Regency.

Methods – This research uses quantitative methods with panel data analysis for 29 OPDs in Gunungkidul Regency for 2021–2024.

Findings – The research results show that employee competency and transparency affect accountability, while budget efficiency does not. Simultaneously, these three variables influence OPD accountability.

Implication – The research results show that increasing OPD accountability in Gunungkidul Regency is more effective through strengthening employee competency and increasing transparency of public information.

Originality – This research contributes to analyzing performance accountability using Public Information Openness (KIP) values as an indicator of transparency, with panel data analysis in Gunungkidul Regency.

Abstrak

Tujuan – Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efisiensi anggaran, kompetensi pegawai, dan transparansi informasi terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Gunungkidul.

Metode – Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan analisis data panel untuk 29 OPD di Kabupaten Gunungkidul periode 2021–2024

Temuan – Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi pegawai dan transparansi berpengaruh terhadap akuntabilitas, sedangkan efisiensi anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas. Secara simultan, ketiga variabel tersebut berpengaruh terhadap akuntabilitas OPD.

Implikasi – Hasil penelitian menunjukkan bahwa peningkatan akuntabilitas OPD di Kabupaten Gunungkidul lebih efektif dilakukan melalui penguatan kompetensi pegawai dan peningkatan transparansi informasi publik.

Originalitas – Penelitian ini berkontribusi dalam menganalisis akuntabilitas kinerja menggunakan nilai Keterbukaan Informasi Publik (KIP) sebagai indikator transparansi, dengan analisis panel data di Kabupaten Gunungkidul.

Pendahuluan

Salah satu indikator utama tata kelola pemerintahan yang baik atau *good governance* adalah akuntabilitas. Akuntabilitas merupakan konsep mengenai perilaku untuk mengawasi pihak lain, menilai apakah mereka telah memenuhi tanggung jawab, dan menerapkan sanksi jika mereka belum memenuhi tanggung jawab (J.L. Mashaw, 2006). Akuntabilitas kinerja menjadi aspek penting dalam tata kelola

pemerintahan yang mencerminkan pertanggungjawaban pemerintah dalam mencapai tujuan strategis yang dinilai dari proses perencanaan, pelaksanaan, monitoring, dan evaluasi kinerja (LAKIP/AKIP) pemerintah daerah (indahsari, n.d.). Akuntabilitas kinerja pemerintah diamanatkan dalam UU Nomor 32 Tahun 2004 Pasal 27, kemudian diatur dalam Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) (*Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 Tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*, n.d.). SAKIP menjadi instrumen penting untuk memastikan keterpaduan antara tujuan pembangunan, perencanaan, penganggaran, pelaksanaan program kegiatan, pengukuran kinerja, evaluasi dan perbaikan berkelanjutan.

Hasil penyelenggaraan pemerintahan dalam implementasi SAKIP disajikan dalam bentuk Laporan Kinerja Instansi Pemerintah (LKJiP) atau LAKIP yang menampilkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dari berbagai komponen yang merupakan satu kesatuan, yaitu perencanaan, pengukuran kinerja, evaluasi kinerja, dan pelaporan kinerja. Evaluasi LKJiP atau LAKIP dilakukan secara berkala oleh KemenPAN-RB pada tingkat pemerintah daerah. Evaluasi dilakukan untuk menilai tingkat implementasi sistem, mengukur akuntabilitas kinerja instansi, serta mendorong peningkatan pencapaian kinerja yang tepat sasaran dan berorientasi pada hasil. Hasil evaluasi SAKIP diinterpretasikan dalam bentuk nilai AKIP Pemerintah Daerah yang mencerminkan tingkat akuntabilitas, efektivitas, dan efisiensi dalam penggunaan anggaran untuk mencapai tujuan atau sasaran organisasi. Pada tingkat Organisasi Perangkat Daerah (OPD), LKJiP dievaluasi secara berkala oleh Inspektorat dan disajikan dalam bentuk nilai AKIP OPD. Capaian nilai AKIP OPD menjadi pembentuk utama nilai AKIP Pemerintah Daerah. Oleh karena itu, peningkatan akuntabilitas pada tingkat OPD menjadi faktor strategis dalam meningkatkan kualitas akuntabilitas pemerintah daerah secara keseluruhan. Perspektif ini sejalan dengan *Agency Theory* yang menempatkan OPD sebagai unit pelaksana yang harus mempertanggungjawabkan kinerjanya kepada pemerintah daerah sebagai pemberi mandat. Hubungan OPD dengan pemerintah daerah dalam perspektif *Agency Theory* digambarkan sebagai *agent* dan *principal* di mana pemerintah daerah bertindak sebagai *principal* yang memberikan mandat kepada OPD sebagai *agent* untuk mengelola sumber daya publik dan mencapai tujuan.

Implementasi SAKIP di Kabupaten Gunungkidul diamanatkan dalam salah satu misi RPJMD periode tahun 2021–2026, yaitu mewujudkan tata pemerintahan yang berkualitas dan dinamis dengan tujuan terwujudnya reformasi tata kelola pemerintahan yang baik. Sasaran strategis yang akan dicapai adalah peningkatan kapasitas tata kelola pemerintah, yang diukur melalui indikator kinerja, salah satunya adalah nilai AKIP. Target dari Nilai AKIP adalah mencapai Nilai *A*, yang merupakan nilai tertinggi. Hasil capaian indikator yang mengukur kualitas implementasi manajemen kinerja (AKIP) terealisasi pada nilai “BB” dengan kategori “sangat baik”, namun belum sesuai dengan target yaitu nilai “A”. Ketidaktercapaian target ini menunjukkan masih terdapat kendala pada penyelenggaraan pemerintahan di Kabupaten Gunungkidul di antaranya penetapan sasaran kinerja yang belum berorientasi pada hasil (*outcome*), kurang optimalnya tindak lanjut atas rekomendasi evaluasi sebelumnya, serta keterbatasan pemahaman teknis pedoman Sistem AKIP (LHE AKIP, 2024). Permasalahan tersebut mengindikasikan bahwa akuntabilitas tidak hanya dipengaruhi oleh aspek perencanaan dan pelaporan kinerja, tetapi juga oleh kapasitas organisasi dalam mengelola sumber daya yang dimilikinya. Pengelolaan anggaran yang efisien diperlukan untuk memastikan pencapaian target kinerja secara optimal, kompetensi pegawai yang memadai dibutuhkan untuk mendukung pelaksanaan program dan penyusunan laporan kinerja yang berkualitas, sedangkan keterbukaan informasi publik menjadi sarana untuk memperkuat pengawasan dan pertanggungjawaban kepada masyarakat. Oleh karena itu, ketiga faktor tersebut penting untuk dikaji lebih lanjut guna menjelaskan variasi tingkat akuntabilitas pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Gunungkidul yang menjadi pembentuk nilai AKIP pemerintah daerah. Kualitas implementasi akuntabilitas pada tingkat OPD menjadi salah satu faktor penentu capaian kinerja pemerintah daerah secara keseluruhan.

Akuntabilitas kinerja OPD dipengaruhi oleh faktor pengelolaan sumber daya keuangan dan tata kelola organisasi (Ahyaaruddin & Akbar, 2017). Pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan bertanggung jawab, sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019. Efisiensi mengacu pada kemampuan organisasi untuk

menggunakan *input* seminimal mungkin guna menghasilkan *output* yang maksimal (Akbar, 2016). Beberapa penelitian menunjukkan hubungan antara efisiensi anggaran dan pertanggungjawaban pengelolaan anggaran publik, di mana efisiensi digunakan sebagai indikator rasionalisasi penggunaan sumber daya untuk mencapai hasil yang diharapkan (Warni et al., 2025). Dalam kaitan dengan predikat akuntabilitas kinerja pemerintah, efisiensi anggaran berbasis anggaran kinerja secara empiris terbukti memengaruhi predikat akuntabilitas (Sofyani, 2018). Penelitian Sofyani (2018) dan Ramdan (2024) menunjukkan bahwa efisiensi anggaran berhubungan positif dengan akuntabilitas. Sedangkan penelitian Haruni (2025) menyatakan bahwa efisiensi belum tepat sasaran sehingga tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas. Indri et al. (2025) menemukan efisiensi bahwa anggaran tidak otomatis meningkatkan akuntabilitas kinerja jika tidak diiringi dengan praktik manajemen kinerja yang kuat dan kondisi organisasi yang mendukung. Hasil empiris yang beragam mengenai pengaruh efisiensi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah perlu dikaji lebih lanjut pada OPD Kabupaten Gunungkidul karena efisiensi anggaran merupakan indikator penting yang menunjukkan kemampuan OPD dalam mengonversi sumber daya yang diberikan oleh pemerintah daerah menjadi *output* dan *outcome* yang optimal. Mahmudi (2019) menyatakan bahwa efisiensi merupakan hubungan antara output yang dihasilkan dan *input* yang digunakan dalam penyelenggaraan pelayanan publik. Pengukuran variabel efisiensi anggaran dalam penelitian ini dilakukan melalui perbandingan antara realisasi fisik OPD (*output*) dan realisasi anggaran (*input*) OPD (*input*).

Kompetensi pegawai berpengaruh langsung terhadap akuntabilitas OPD, khususnya dalam implementasi SAKIP. SDM yang mampu melaksanakan tugasnya secara optimal sesuai dengan perencanaan kinerja akan menghasilkan *output* dan *outcome* organisasi yang lebih terukur dan dapat dipertanggungjawabkan. Beberapa studi empiris membuktikan bahwa kompetensi pegawai berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, seperti Andri Zulfiandri yang membuktikan kompetensi pegawai berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja keuangan di Provinsi Banten (Zulfiandri, 2017), Wardhana et al., (2018) yang membuktikan kompetensi pegawai memengaruhi akuntabilitas di Kabupaten Solok, Ramadhania & Novianty (2020) yang mengkaji penyebab nilai Akip Kabupaten Cimahi masih pada rentang “B” karena kompetensi pegawai yang belum memadai. Iraldi et al. (2024) membuktikan kompetensi dan kerja sama tim memengaruhi penerapan SAKIP di Kota Payakumbuh, Maringka et al. (2024) menunjukkan kompetensi SDM, keterbatasan jumlah SDM, mutasi pegawai menjadi sebagian aspek yang menyebabkan perolehan SAKIP pada Pemerintah Kota Yogyakarta menjadi belum optimal. Hasil penelitian lain yang menunjukkan kompetensi pegawai berpengaruh terhadap akuntabilitas seperti Dea Meliana, (2022), Annisa Putri, (2023), Nadia Triwahyuni, (2025) serta Arningsih Rizki Pramesti, (2026). Penelitian terdahulu yang disebutkan mempergunakan instrumen kuesioner berbasis persepsi, yang menilai pengetahuan, keterampilan, dan sikap (*knowledge, skills, attitude*). Pengukuran kompetensi pegawai dalam penelitian ini menggunakan indeks kesesuaian pegawai berbasis kebutuhan formasi dan ketersediaan pegawai sesuai dengan analisis jabatan dan beban kerja ASN di OPD Kabupaten Gunungkidul. Pengukuran yang digunakan lebih objektif dan berbasis data kepegawaian aktual, bukan persepsi responden.

Pentingnya transparansi dalam mendukung akuntabilitas kinerja secara empiris dibuktikan oleh penelitian terdahulu, seperti CUI ITB (ITB, 2004), yang menegaskan bahwa konsep transparansi dan akuntabilitas saling berhubungan; tanpa transparansi, akuntabilitas tidak akan berarti; demikian pula, tanpa akuntabilitas, transparansi tidak akan berarti. Menurut Jatmiko (2022) dalam Ndaomanu (2024), pemerintah diharuskan untuk berusaha mengelola sumber daya publik secara efisien dan efektif, serta mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya tersebut kepada masyarakat melalui laporan keuangan dan kinerja yang transparan serta mudah dipahami. Keterbukaan informasi dibuktikan menunjang peningkatan pelayanan dan akuntabilitas kinerja di Kota Surabaya (Gunawan, 2016) sehingga transparansi menjadi salah satu indikator penerapan *good governance*. Transparansi pemerintah daerah dimonitor oleh Komisi Informasi Daerah yang mengukur kepatuhan pemerintah daerah dalam hal transparansi informasi. Hasil *monitoring* tersebut berupa nilai Keterbukaan Informasi Publik OPD yang digunakan sebagai variabel pengukuran transparansi dalam penelitian ini. Penyajian informasi daerah yang dinilai oleh KID ini perlu dikaji secara empiris dalam kaitannya dengan pertimbangan pengambilan kebijakan pemerintah daerah terkait peningkatan akuntabilitas kinerja OPD.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data panel. Variabel dalam penelitian ini terdiri dari variabel dependen, yaitu akuntabilitas OPD, serta tiga variabel independen, yaitu efisiensi anggaran, kompetensi pegawai, dan transparansi. Populasi penelitian merupakan OPD di Kabupaten Gunungkidul sebanyak 29 OPD selama periode 2021 – 2024. Sumber data yang digunakan berupa data sekunder dari OPD, yaitu LKJIP, Laporan Realisasi Fisik, LRA, Peta Jabatan, dan Laporan Monev Keterbukaan Informasi Publik. Tabel 1 menampilkan definisi operasional masing-masing variabel adalah sebagai berikut.

Tabel 1. Definisi Operasional Variabel

Variabel	Simbol	Indikator Pengukuran	Satuan/ Skala pengukuran
Akuntabilitas	AK	Nilai AKIP OPD adalah hasil evaluasi Inspektorat yang menggambarkan kualitas implementasi SAKIP OPD.	Skor 0-100
Efisiensi Anggaran	EA	Efisiensi anggaran diukur dengan membandingkan realisasi fisik dan realisasi anggaran. Rasio ini menunjukkan kemampuan OPD dalam menghasilkan output atau capaian fisik dibandingkan dengan sumber daya anggaran yang digunakan. Rumus Efisiensi Anggaran: $Efisiensi = \frac{Realisasi\ fisik}{Realisasi\ anggaran}$	Rasio atau Persentase (%)
Kompetensi pegawai	KP	Kompetensi pegawai dalam penelitian ini diukur melalui Indeks Kesesuaian Pegawai, yaitu tingkat kesesuaian antara kebutuhan pegawai berdasarkan hasil analisis jabatan dan jumlah pegawai yang tersedia pada masing-masing kelompok jabatan ASN berdasarkan kerangka klasifikasi sesuai dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2014 tentang ASN. Bobot masing-masing kelompok strategis jabatan ASN adalah sebagai berikut. Jabatan Pimpinan Tinggi berbobot 0,4, Administrator berbobot 0,3, Pengawas berbobot 0,15, Fungsional Tertentu berbobot 0,1, dan Pelaksana berbobot 0,05. Rumus untuk menghitung indeks kesesuaian pegawai adalah sebagai berikut: Indeks Kesesuaian Pegawai = $\sum (P_i / F_i \times w_i)$ Dimana P_i adalah pegawai yang tersedia, F_i adalah formasi pegawai yang dibutuhkan dan w_i adalah bobot jabatan	Indeks
Transparansi	TR	Transparansi diukur menggunakan nilai Keterbukaan Informasi Publik (KIP) yang diperoleh dari hasil monitoring dan Evaluasi Keterbukaan Informasi Publik oleh Komisi Informasi Daerah (KID) Daerah Istimewa Yogyakarta. Nilai KIP merupakan ukuran transparansi suatu badan publik dalam menyediakan akses informasi bagi masyarakat sesuai dengan amanat Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.	Skor 0-100

Analisis data dilakukan menggunakan regresi panel. Model estimasi regresi data panel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$AK_{it} = \beta_0 + \beta_1 EA_{it} + \beta_2 KP_{it} + \beta_3 TR_{it} + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

Di mana nilai AK_{it} adalah Akuntabilitas, EA_{it} adalah Efisiensi Anggaran, KP_{it} adalah Kompetensi Pegawai, dan TR_{it} adalah Transparansi. β_0 adalah konstanta, $\beta_1 - \beta_3$ adalah koefisien regresi untuk masing-masing variabel, dan ε_{it} adalah *error term*. Pemilihan model dilakukan melalui uji Chow dan uji Hausman. Hasil pengujian menunjukkan bahwa model *Fixed Effect* merupakan model terbaik. Untuk mengatasi masalah heteroskedastisitas dan autokorelasi pada asumsi klasik, digunakan standar robust yang lebih tahan terhadap outlier.

Hasil dan Pembahasan

Hasil penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif regresi data panel dengan estimasi perbandingan masing-masing model ditampilkan pada Tabel 2.

Tabel 2. Perbandingan Model *Common Effect*, *Fixed Effect* dan *Random Effect*

Variabel independen	Common Effect			Fixed Effect			Random Effect		
	Coeff.	t-stat	p-value	Coeff.	t-stat	p-value	Coeff.	t-stat	p-value
Efisiensi Anggaran	0,002	0,002	0,423	-0,001	0,002	0,624	0,000	0,002	0,955
Kompetensi Pegawai	0,075	0,036	0,041	0,136	0,033	0,000	0,115	0,032	0,000
Transparansi	-0,039	0,008	0,000	-0,013	0,007	0,076	-0,022	0,007	0,002
Konstanta	83,731	0,853	0,000	80,957	0,827	0,000	81,923	0,800	0,000

Untuk mencari model regresi terbaik, dilakukan uji pemilihan model. Pertama, dilakukan Uji Chow untuk memilih model terbaik dari dua model, yakni *Common Effect Model* dan *Fixed Effect Model*. Hasil uji Chow ditampilkan pada Tabel 3.

Tabel 3. Hasil Uji Chow

	Nilai
Probabilitas (Prob > F)	0,000
Tingkat signifikansi (α)	0,050
Keputusan	Menolak H_0
Model yang dipilih	Fixed Effect Model

Berdasarkan hasil uji Chow, model yang terpilih adalah model *Fixed Effect*. Langkah berikutnya adalah memilih model terbaik antara *Fixed Effect Model* dan *Random Effect Model*. Untuk keperluan tersebut, dilakukan uji Hausman. Hasil uji Hausman ditampilkan pada Tabel 4.

Tabel 4. Hasil Uji Hausman

	Nilai
Probabilitas (Prob > χ^2)	0,000
Tingkat signifikansi (α)	0,050
Keputusan	Menolak H_0
Model yang dipilih	Fixed Effect Model

Hasil uji Hausman menentukan model yang terpilih, yaitu model *Fixed Effect*. Selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik untuk menghindari terjadinya bias pada hasil regresi. Uji asumsi klasik yang dilakukan yaitu uji multikolinearitas dengan uji VIF, uji heteroskedastisitas dengan uji Wald, dan uji autokorelasi dengan uji Wooldridge. Dilakukan uji normalitas untuk mengetahui apakah data residual dalam model regresi linier terdistribusi normal atau tidak dengan uji Skewness. Hasil uji asumsi klasik dan uji normalitas ditampilkan pada Tabel 5.

Tabel 5. Hasil Uji Asumsi Klasik dan Uji Normalitas

Asumsi Klasik	Metode Uji	Hasil Uji		Kesimpulan
Multikolinearitas	Variance Inflation Factor (VIF)	1,010	VIF < 10	Tidak terjadi multikolinearitas
Heteroskedastisitas	Modified Wald Test	0,000	Prob < 0,05	Terjadi heteroskedastisitas
Autokorelasi	Wooldridge Test	0,000	Prob < 0,05	Terjadi autokorelasi
Normalitas Residual	Skewness	0,295	Prob > 0,05	Residual berdistribusi normal

Tabel 6. Hasil Estimasi Model Regresi

Variabel	Fixed Effect			Fixed Effect Robust		
	Coeff.	t-stat	p-value	Coeff.	t-stat	p-value
Efisiensi Anggaran	-0,001	0,002	0,624	-0,001	0,002	0,509
Kompetensi Pegawai	0,136	0,033	0,000	0,136	0,033	0,000
Transparansi	-0,013	0,007	0,076	-0,013	0,007	0,067
Konstanta	80,957	0,827	0,000	82,053	0,199	0,000
F-statistic	6,830	R^2	0,100			
p (F-statistic)	0,001					

Dari hasil uji asumsi klasik diketahui terdapat masalah heteroskedastisitas dan autokorelasi. Untuk mengatasi masalah heteroskedastisitas dan autokorelasi, penelitian ini menggunakan model

Fixed Effects Robust Standard Error. Hasil estimasi model *Fixed Effect Robust Standard Error* ditampilkan pada Tabel 6. Nilai R^2 memang kecil (10,00%), namun prob (F -statistic) adalah 0,001, sehingga secara keseluruhan, model yang diestimasi adalah model yang baik.

Berdasarkan Tabel 6 yang merupakan hasil pengolahan data, efisiensi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas. Temuan ini menunjukkan bahwa di OPD Kabupaten Gunungkidul penghematan anggaran belum tentu mencerminkan peningkatan kualitas pertanggungjawaban kinerja. Hampir semua OPD di Kabupaten Gunungkidul memiliki tingkat penyerapan anggaran dan capaian fisik yang relatif baik. Kondisi ini menyebabkan variasi nilai efisiensi antar-OPD menjadi relatif kecil sehingga pengaruhnya terhadap variasi nilai AKIP menjadi kurang terlihat secara statistik. Selain itu, dalam sistem evaluasi AKIP, aspek yang dinilai tidak hanya mencakup penggunaan sumber daya, tetapi juga kualitas perencanaan kinerja, keselarasan sasaran strategis, pengukuran kinerja, pelaporan, evaluasi internal, serta pemanfaatan hasil evaluasi. Dengan demikian, OPD yang memiliki tingkat efisiensi anggaran tinggi belum tentu memperoleh nilai AKIP yang tinggi apabila masih terdapat kelemahan pada aspek manajemen kinerja. Implementasi SAKIP lebih menekankan pada capaian *outcome* dan keberhasilan program dibandingkan dengan efisiensi anggaran.

Hasil temuan ini sesuai dengan pandangan Mahmudi (2016) bahwa efisiensi merupakan indikator kinerja keuangan, sedangkan akuntabilitas merupakan indikator tata kelola yang menilai pertanggungjawaban atas hasil. Efisiensi merupakan ukuran keberhasilan yang dikaitkan dengan besarnya sumber daya yang digunakan untuk mencapai hasil. Namun, efisiensi tidak selalu sejalan dengan akuntabilitas publik apabila tidak diimbangi dengan efektivitas dalam pencapaian tujuan (Haruni & Dai, 2025). Karina & Roy (2025) dalam tinjauan literatur menyatakan bahwa efektivitas dan efisiensi anggaran tidak secara otomatis meningkatkan akuntabilitas tanpa dukungan implementasi yang sesuai serta kelembagaan yang kuat (Indri et al., 2025). Rizki & Damanik (2018) menemukan bahwa faktor-faktor penganggaran tertentu, termasuk yang berkaitan dengan efisiensi, tidak selalu berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja (Damanik, 2018).

Hasil estimasi pada tabel 6 menunjukkan bahwa variabel kompetensi pegawai berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas OPD Kabupaten Gunungkidul. Kesesuaian antara kebutuhan jabatan dan ketersediaan pegawai merupakan faktor penting dalam mendukung penerapan SAKIP. Semakin tinggi tingkat kesesuaian pegawai pada suatu OPD, semakin besar kemampuan organisasi dalam melaksanakan fungsi perencanaan, penganggaran, pelaksanaan program, pengukuran kinerja, serta penyusunan laporan pertanggungjawaban. Implementasi SAKIP menuntut kemampuan teknis yang memadai, mulai dari penyusunan perencanaan strategis, *cascading* kinerja, penyusunan indikator kinerja, pengelolaan data kinerja, hingga penyusunan laporan kinerja. OPD yang memiliki jumlah pegawai sesuai kebutuhan organisasi cenderung lebih mampu menjalankan proses tersebut secara optimal dibandingkan dengan OPD yang mengalami kekurangan pegawai atau ketidaksesuaian penempatan pegawai.

Hasil ini mendukung teori kompetensi (Spencer, 1993) yang menyatakan bahwa terdapat lima karakteristik dasar kompetensi (*core competency*) yang meliputi pengetahuan, keterampilan, watak, motif, dan konsep diri yang mendukung kinerja pegawai. Dalam konsep *Agency Theory*, pegawai yang kompeten akan lebih mampu menyusun perencanaan, melaksanakan program, serta melaporkan hasil kerja dengan baik, sehingga meningkatkan akuntabilitas organisasi, meningkatkan kepercayaan publik, serta mengurangi asimetri informasi. Temuan ini konsisten dengan studi empiris sebelumnya seperti Warni et al. (2025), Wardhana et al. (2018), Ramadhania & Novianty (2020), Wulaningrum et al. (2020), Irnaldi et al. (2024), Hargani et al. (2023) dan Zulfiandri (2017) yang menunjukkan bahwa kompetensi aparatur merupakan determinan penting dalam mendorong akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Hasil olah data variabel transparansi menunjukkan pengaruh yang signifikan pada $\alpha = 10\%$. Koefisien negatif berarti semakin tinggi tingkat transparansi, nilai akuntabilitas cenderung menurun. Kondisi ini diduga terjadi karena penilaian keterbukaan informasi publik lebih menitikberatkan pada aspek publikasi laporan, dokumen dan pelayanan informasi, sedangkan penilaian AKIP berfokus pada kualitas kinerja OPD. Sehingga OPD yang memiliki nilai keterbukaan informasi tinggi belum tentu memiliki kualitas perencanaan, pengukuran, dan evaluasi kinerja yang baik. Selain itu, transparansi yang semakin tinggi memungkinkan proses pengawasan

dan evaluasi dilakukan secara lebih kritis sehingga berbagai kelemahan kinerja organisasi menjadi lebih terlihat. Temuan ini menunjukkan bahwa transparansi perlu diiringi dengan penguatan sistem manajemen kinerja agar dapat berfungsi sebagai instrumen yang efektif untuk meningkatkan akuntabilitas. Dalam *Agency Theory*, transparansi berfungsi untuk mengurangi asimetri informasi antara *principal* dan *agent*. Namun, transparansi hanya akan meningkatkan akuntabilitas apabila informasi yang disampaikan digunakan secara efektif dalam proses pengawasan dan pengambilan keputusan. Apabila keterbukaan informasi hanya sebatas publikasi dokumen tanpa diikuti pemanfaatan informasi oleh pemangku kepentingan maupun perbaikan tata kelola internal, maka transparansi belum mampu mendorong peningkatan akuntabilitas.

Hasil temuan ini sesuai dengan pandangan Bovens dalam (Ndaomanu, 2024) yang menyatakan bahwa transparansi tidak otomatis menghasilkan akuntabilitas apabila tidak diikuti dengan mekanisme evaluasi dan tindak lanjut yang efektif. Penelitian Fatmaningtyas et al. (2025) menunjukkan bahwa keterbukaan informasi di desa tidak secara otomatis meningkatkan pengelolaan dana publik, karena pemahaman dan partisipasi publik menjadi penentu efektivitasnya, sehingga memberikan arah kebijakan terkait keterbukaan informasi publik. Selain itu, Arkedis (2021) penelitian evaluasi program transparansi di Indonesia dan Tanzania menunjukkan bahwa keterbukaan tidak berdampak signifikan pada outcome pelayanan kesehatan maupun persepsi akuntabilitas masyarakat. Keterbukaan informasi perlu diikuti dengan mekanisme umpan balik dan partisipasi *stakeholder* agar dapat berkontribusi pada akuntabilitas kinerja pemerintah daerah (Fathirah, F., 2023).

Kesimpulan dan Implikasi

Penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas kinerja OPD merupakan hasil interaksi berbagai faktor manajerial. Secara parsial, efisiensi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas OPD, sedangkan kompetensi pegawai dan transparansi berpengaruh positif dan signifikan. Secara simultan, ketiga variabel berpengaruh terhadap akuntabilitas OPD Kabupaten Gunungkidul, dengan kompetensi pegawai sebagai faktor yang paling dominan, diikuti oleh transparansi. Temuan ini mengindikasikan bahwa peningkatan akuntabilitas lebih ditentukan oleh kualitas sumber daya manusia dan keterbukaan informasi publik dibandingkan dengan efisiensi penggunaan anggaran. Dengan demikian, implementasi SAKIP yang efektif memerlukan aparatur yang kompeten serta tata kelola informasi yang transparan untuk mendukung kualitas perencanaan, pengukuran, evaluasi, dan pelaporan kinerja.

Berdasarkan hal tersebut di atas, Pemerintah Kabupaten Gunungkidul perlu memprioritaskan penguatan kompetensi aparatur melalui penataan pegawai berbasis analisis jabatan dan analisis beban kerja, penempatan pegawai sesuai kompetensi, serta peningkatan kapasitas melalui pelatihan SAKIP dan manajemen kinerja. Selain itu, kualitas transparansi perlu ditingkatkan melalui optimalisasi pengelolaan informasi publik, penguatan fungsi PPID, serta penyediaan informasi kinerja yang mudah diakses oleh masyarakat. Meskipun efisiensi anggaran tidak berpengaruh signifikan, pengelolaan anggaran tetap perlu diarahkan pada pendekatan *performance-based budgeting* yang berorientasi pada pencapaian hasil (*outcome*). Penelitian selanjutnya disarankan untuk menambahkan variabel lain, seperti kepemimpinan, budaya organisasi, sistem pengendalian intern, dan pemanfaatan teknologi informasi, agar mampu menjelaskan variasi akuntabilitas kinerja secara lebih komprehensif.

Daftar Pustaka

- Ahyaruddin, M., & Akbar, R. (2017). Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia Akuntabilitas dan kinerja instansi pemerintah : Semu atau nyata ? *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 21(2). <https://doi.org/10.20885/jaai.vol21.iss2.art3>
- Akbar. (2016). Pengaruh Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Sakip) Terhadap Penerapan Good Governance (Studi pada BKPLD Kabupaten Tasikmalaya). *JAWARA: Jurnal Wawasan Dan Riset Akuntansi*, 4(1), 10–27.
- Annisa Putri Kharisma, H. F. R. (2023). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Kompetensi

- Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Pada Instansi Pemerintah Daerah Kota Cimahi). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Daerah*, 18.
- Arkedis, J. (2021). *Can transparency and accountability programs improve outcomes?*
- Arningsih Rizki Pramesti, C. A. (2026). Antecedent Dan Konsekuensi Kompetensi Aparatur Sipil Negara Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada OPD Kota Yogyakarta. *Accounting Research Unit*, 7.
- Damanik, R. H. (2018). *Pengaruh Kebijakan Penyusunan Anggaran , Penerapan Anggaran Dan Belanja Daerah Berbasis kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Sumatera Utara*. 1(1), 89–110.
- Dea Meliana, Sulistia Suwondo, D. I. B. (2022). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Good Governance terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Indonesian Accounting*, 3.
- Fathirah, F., et al. . (2023). Transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah: Pendekatan manajemen & keterbukaan publik. *Asian Journal of Management and Accounting*.
- Fatmaningtyas, D., Astuti, P., & Sugeng. (2025). *Pengaruh Akuntabilitas , Transparansi , Dan Partisipasi Terhadap Pengelolaan Alokasi Dana Desa Dalam Mewujudkan Good Governance Dengan Pengendalian Internal Sebagai Variabel Moderasi Di Desa Kecamatan Plemahan .* 3(5), 1–10.
- Gunawan, D. R. (2016). Penerapan Sistem E-Budgeting Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Publik (Studi Pada Pemerintah Kota Surabaya). *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 8(1), 72. <https://doi.org/10.26740/jaj.v8n1.p72-102>
- Hargani, N., Murwaningsih, T., & Akbarini, N. R. (2023). Faktor penghambat penerapan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP) di Sekretariat Daerah Kabupaten Sukoharjo. *JIKAP (Jurnal Informasi Dan Komunikasi Administrasi Perkantoran)*, 7(4), 291. <https://doi.org/10.20961/jikap.v7i4.64455>
- Haruni, A. S., & Dai, R. M. (2025). *Analisis Efisiensi Anggaran Penyertaan Modal Daerah (PMD) Pada BUMD Provinsi DKI Jakarta*. 17(3).
- indahsari, suci. (n.d.). Faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan (akip). *Jaktia*, 2(2), 218–229.
- Indri, K., Sahara, M., & Valiant, R. (2025). *A Sytematic Literature Review : Assessing the Effectiveness of Performance-Based Budgeting in Government Financial Management*. 10, 52–74.
- Irinaldi, Yuliharsi, & Amelia, D. (2024). Pengaruh Komitmen Pemerintah Daerah , Kompetensi Dan Teamwork Terhadap Efektifitas Penerapan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Sakip) Di Kota Payakumbuh. *Jurnal Mirai Management*, 9(2), 91. <https://doi.org/10.37531/mirai.v9i2.7143>
- ITB. (2004). *akuntabilitas dan transparansi itb.pdf*.
- J.L. Mashaw. (2006). Accountability and Institutional Design : Some Thoughts on the Grammar of Governance. *Public Accountability*, 116, 115–156.
- Mahmudi. (2016). *Analisis laporan keuangan pemerintah daerah*. Edisi Ketiga, Upp Stim Ykpn.
- Maringka, M., Sabijono, H., Datu Jurusan Akuntansi, C., Ekonomi dan Bisnis, F., Sam Ratulangi, U., & Kampus, J. (2024). Analisis Penerapan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Berdasarkan Perpres Nomor 29 Tahun 2014 Pada Dinas Pariwisata Kota Manado Evaluation Of The Implementation Of The Performance Accountability System For Government Agencies Based On Presid. *Jurnal LPPM Bidang EkoSosBudKum (Ekonomi ...)*, 8(3), 348–357. <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/lppmekososbudkum/article/view/55058>
- Nadia Triwahyuni, D. R. (2025). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Motivasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris

- Pada Skpd Pemerintah Kota Bukittinggi). *Jurnal Akuntansi Kompetif*, 8.
- Ndaomanu, D. A. (2024). Akuntabilitas melalui Transparansi dalam Perspektif Joko Widodo Pendahuluan Secara umum , pembentukan pemerintahan negara Indonesia terkait dengan misi. *Perspektif Akuntansi*, 7(Oktober), 268–283.
- Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.* (n.d.).
- Ramadhania, S., & Novianty, I. (2020). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Peningkatan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Prosiding Industrial Research Workshop and National Seminar*, 11(1), 807–813. <https://jurnal.polban.ac.id/ojs-3.1.2/proceeding/article/view/2125>
- Ramdan. (2024). *Pengaruh realisasi anggaran, efisiensi anggaran dan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah kabupaten bandung 1*. 8(September).
- Sofyani, H. (2018). Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Di Pemerintah Daerah Dengan Akuntabilitas Kinerja “ a ” in Regional Government With “ a ” Performance. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 13(1), 54–64.
- Spencer, Lyle. M., and Signe M, S. (1993). *Competence at Work: Models for Superior Performance*.
- Wardhana, G. A. S., Rasmini, N. K., & Astika, I. B. P. (2018). Pengaruh Kompetensi Pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 1(1), 1–13.
- Warni, A., E, D., & A, A. (2025). *CURRENT*. 6(2), 272–285.
- Wulaningrum, P. D., Akbar, R., & Sari, M. R. (2020). Isomorphism, Human Resource Capability and Its Role in Performance Measurement and Accountability. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(12), 1099–1110. <https://doi.org/10.13106/JAFEB.2020.VOL7.NO12.1099>
- Zulfiandri, A. (2017). *Faktor-Faktor yang memengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi empiris pada OPD di Pemerintah Provinsi Banten)*. 2(1), 102–125.